



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16095.000205/2010-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-002.650 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2012
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, SALÁRIO INDIRETO, BOLSA DE ESTUDOS DEPENDENTES, CONTRIB. SEGURADOS
Recorrente SOCIEDADE GUARULHENSE DE EDUCAÇÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - CONTRIBUIÇÕES SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS EMPREGADOS - SALÁRIO INDIRETO - BOLSA DE ESTUDOS PARCELAS PAGAS EM DESACORDO COM A LEI ESPECÍFICA. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

A empresa é responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados que lhe prestaram serviços.

Quanto a apuração da contribuição sobre os valores bolsa de estudos uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

A destinação de bolsa de estudos aos DEPENDENTES do segurado empregado, não encontra-se dentre as exclusões do art. 28, § 9º da lei 8212/91.

O ganho habitual sob a forma de utilidade configura base de cálculo de contribuições previdenciárias. Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - SEGURADOS EMPREGADOS - CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO NÃO DESCONTADA EM ÉPOCA PRÓPRIA - ÔNUS DO EMPREGADOR

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/10/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digital

mente em 29/10/2012 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 09/11/2012

por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 05/11/2012 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLI

VEIRA

Impresso em 12/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

ENTIDADE ISENTA - OBRIGAÇÃO DE DESCONTO E RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO DE SEGURADOS

Independente da discussão acerca da condição de isenta da entidade, em restando constatada a existência de salário indireto por meio de bolsas aos dependentes, deve existir o recolhimento de contribuição previdenciária acerca da parcela do segurado empregado.

O direito a isenção/imunidade, não alcança as contribuições descontadas, ou que deveriam ter sido descontadas como é o caso da bolsa destinada a dependentes dos segurados empregados. Dessa forma, o apreciação da isenção em nada afetaria o lançamento, posto a isenção referir-se apenas a parcela patronal e destinada a terceiros.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - NÃO IDENTIFICAÇÃO DOS FATOS GERADORES - AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO PARA MUDANÇA DO FPAS - EXISTÊNCIA DE ATO CANCELATÓRIO

Em se tratando de notificação fiscal que tomou por base documentos do próprio recorrente, sendo que os fatos geradores estão discriminados mensalmente de modo claro e preciso no Discriminativo Analítico de Débito - DAD, não há que se falar em falta de descrição de fatos geradores, muito menos cerceamento do direito de defesa.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal, lavrado sob o n. 37.259.503-0, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados empregados e contribuintes individuais não recolhidos na época própria, levantadas sobre os VALORES PAGOS AOS SEUS DEPENDENTES DOS SEGURADOS EMPREGADOS A TÍTULO DE BOLSA DE ESTUDOS, no período de 01/2006 a 12/2007.

Importante, destacar que a lavratura do AIOP deu-se em 28/04/2010, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 05/05/2010.

Ressalte-se, ainda, que conforme descrito no relatório fiscal, fl. 27 o lançamento está consubstanciado na concessão das bolsas de estudo aos filhos e cônjuges dos empregados da empresa, sendo um benefício acordado na Convenção Coletiva de Trabalho da empresa com o Sindicato da categoria. Os valores referentes às Bolsas de Estudo não constam declaradas em GFIP.

Descreve, ainda que as bolsas concedidas aos parentes dos funcionários foram consideradas como salário com incidência de contribuições previdenciárias, por falta de previsão legal de não incidência. Assim é que, a alínea "t" do parágrafo 9.º do art. 28 da Lei 8.212/91, determina que somente não integra o salário-de-contribuição, o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica. No caso trata-se de educação de nível superior. Embora todos os empregados e dirigentes tenham acesso, o fato de ser educação de nível superior já não se enquadra nas premissas do dispositivo legal citado.

A empresa foi intimada pela fiscalização, a informar os beneficiários das Bolsas de Estudo concedidas e a vinculação destes aos funcionários da empresa. A empresa atendeu a intimação e assim cabe esclarecer, que a fiscalização trabalhou com os dados informados pela própria empresa. Anexo a este AI, constam as planilhas que foram fornecidas pela empresa e no AI de cad 37.259.503-0 constam as planilhas com o cálculo dos valores de Segurados e do Salário-de-Contribuição apurado por funcionário (DE FORMA INDIVIDUALIZADA), respeitando o limite do salário de contribuição, para as competências de 01/2006 a 12/2007.

A empresa se declara na GFIP com o FPAS 639 (entidades filantrópicas com isenção), todavia o contribuinte teve sua isenção cancelada a pelo Ato 21.625/001/1999.

Não concordando com o lançamento, a entidade apresentou impugnação, fls. 130 a 134 do Volume II do autos do processo 16.095.000206/2010-48, considerando que aquele processo refere-se a obrigação principal.

A decisão de primeira instância administrativa julgou procedente o lançamento efetuado, conforme fls. 256 a 259 do Volume II do autos do processo 16.095.000206/2010-48, considerando que aquele processo refere-se a obrigação principal.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, onde, em síntese a recorrente alegou o seguinte:

1. Nulo é o lançamento, pois o relatório fiscal não oferece quaisquer elementos técnicos ou fáticos, hábeis a identificar as razões que levaram a desconsiderar o código do FPAS utilizado, no caso, código 639;
2. Este Auto deve ser declarado improcedente em razão do cerceamento de defesa, tanto pela falta de motivação quanto ao novo enquadramento no FPAS, tanto por não ter sido observado o disposto nos §§ 3 .e 4 .do art. 111 da Instrução Normativa - IN/RFB nº 971/2009. Consoante seus estatutos (cópia anexa) o código FPAS que mais se adapta à sua atividade é o 639;
3. A entidade atende a todas as exigências previstas no Código Tributário Nacional - CTN e aplicáveis na espécie. Sendo que já usufruía da desobrigação do recolhimento da cota patronal antes do advento do Decreto nº 1.572/1977;
4. A informação do fisco de que há um Ato Cancelatório, lavrado nos idos de 1999, não pode ser considerado como juridicamente suficiente para legitimar a cobrança ora contraditada;
5. É do conhecimento do fisco que o contribuinte possui o certificado CNAS, ou seja, o CEAS, para o ano de 2007, e que, portanto, preencheu os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/1991;
6. À época da lavratura, ou seja, em 21-07-1999, o INSS não ostentava legítimo direito a promover a cassação da isenção do contribuinte, ante a liminar concedida, em 14-07-2009, na ADIN nº 2028-5 pelo Supremo Tribunal Federal - STF;
7. A verba fora paga de acordo com Convenção Coletiva de Trabalho, não integrando o salário-de-contribuição;
8. - não se pode impor ao contribuinte, que inclusive tem ação judicial sentenciada a seu favor quanto a sua não obrigatoriedade aos recolhimentos da chamada "cota patronal"; e - relativamente às bolsas de estudos, enquanto vigentes os termos da Convenção Coletiva de trabalho, devem os mesmos serem respeitados, restando, portanto, improcedente o lançamento.

A unidade descentralizada da SRP encaminhou o processo a este CARF, sem o oferecimento de contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, considerando documentação acostada nos autos. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DO MÉRITO

Ressalte-se que toda a argumentação em sede de recurso refere-se a sua alegada condição de entidade imune, bem como ao entendimento que os valores pagos à título de bolsa de estudos não constituem salário de contribuição.

QUANTO A NULIDADE FACE IMUNIDADE

Note-se, que apesar da vasta argumentação trazida pela recorrente, acerca do seu direito a isenção/imunidade, bem como da nulidade do lançamento entendo que o direito a isenção não alcança as contribuições descontadas, ou que deveriam ter sido descontadas como é o caso da bolsa destinada a dependentes dos segurados empregados. Dessa forma, o apreciação da isenção em nada afetaria o lançamento, posto a isenção referir-se apenas a prcela patronal e destinada a terceiros. Assim, passo as razões quanto ao mérito do lançamento.

QUANTO AO FATO GERADOR

Quanto ao fato gerador também não há de se acatar qualquer argumento de nulidade do lançamento, considerando que a autoridade fiscal identificou devidamente o fato gerador no documento fiscal, destacando, inclusive que os valores foram apurados e individualizados por meio dos documentos fornecidos pelo próprio recorrente.

No relatório DAD é possível identificar todas as competências em que foram identificados os fatos geradores, bem como no relatório FLD encontramos a legislação correlata no tempo a cada fato gerador apurado.

Quanto a concessão de bolsa de estudos AOS DEPENDENTES dos segurados não constituírem salário de contribuição, razão não confiro ao recorrente.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

Art.28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título,

durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97)

Existem parcelas que não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei n° 8.212/1991, nestas palavras, especificamente em relação a bolsas de estudo:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei n° 9.528, de 10/12/97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei n° 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei n° 9.711, de 20/11/98)

No caso quanto a verba BOLSA DE ESTUDOS nos termos em que foi concedida não constituir salário de contribuição, entendo que, não restaram cumpridos os requisitos para que sua concessão não constituísse salário de contribuição, tendo em vista ausência de exclusão do benefícios concedidos aos dependentes do segurado empregado.

Conforme descrito no relatório fiscal, as bolsas são previstas em acordos coletivos e argumentado pelo próprio recorrente e concedidas ao DEPENDENTES DOS SEGURADOS.

O fato de a verba possuir previsão em Acordo ou Convenção Coletiva de Trabalho não afasta a incidência de contribuição previdenciária. Como se verifica na última parte do inciso I, art. 28 da Lei n° 8.212/1991, as convenções ou acordos coletivos de trabalhos ou até mesmo as sentenças normativas podem prever a inclusão de parcelas no conceito do salário-de-contribuição. Assim, não é pelo fato de ser previsto em acordo coletivo que se pode desnaturar a natureza da verba, para fins de incidência de contribuições previdenciárias. Mesmo porque, se assim o fosse, acordos ou convenções coletivas poderiam alterar a legislação previdenciária, fazendo o papel de leis isentivas, o que é vedado de acordo com o previsto no art. 150, § 6º da Constituição Federal. Além do mais, os acordos particulares não possuem oposição em face da Fazenda Pública, conforme expressamente previsto no art. 123 do CTN.

Entendo que o posicionamento do auditor ao considerar os valores como salário indireto encontra-se acertada. Compete a empresa ao realizar a concessão de benefícios, demonstrar o cumprimento da legislação para afastar a incidência de contribuição.

O que não integra o salário de contribuição é o valor relativo ao plano educacional destinada AO PRÓPRIO EMPREGADO (diga-se em relação ao período objeto do lançamento). Neste caso, o legislador buscou uma forma de estimular as empresas a fornecer educação de qualidade a seus empregados.

É certo que ao fornecer educação básica aos dependentes de seus empregados a empresa está colaborando com o desenvolvimento do país, com a satisfação de seus empregados que conseguem oferecer aos seus filhos um ensino de qualidade. Porém não se pode desconsiderar que esse fornecimento representa um ganho considerável para o trabalhador, caracterizando-se como um salário indireto, à medida que o empregado teria que arcar com o custo da educação de seus filhos em uma outra unidade escolar.

O art. 458 da CLT, § 2º descreve as verbas fornecidas aos empregados que não possuem natureza salarial na esfera trabalhista, porém não podemos entender que essas verbas quando estendidas aos dependentes dos empregados também estarão excluídas da remuneração. Se assim o fosse, acabaria por estimular os empregadores e retribuir os empregados, por meio de seus dependentes com diversas outras utilidades, sem que isso refletisse em seus direitos trabalhistas tais como: férias, 13º salário etc. Senão vejamos:

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.

(Súmula nº 258 do TST.)

§ 1º Os valores atribuídos às prestações in natura deverão ser justos e razoáveis, não podendo exceder, em cada caso, os dos percentuais das parcelas componentes do salário mínimo (artigos 81 e 82).

§ 2º Para os efeitos previstos neste artigo, não serão consideradas como salário as seguintes utilidades concedidas pelo empregador:

I – vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos aos empregados e utilizados no local de trabalho, para a prestação do serviço;

II – educação, em estabelecimento de ensino próprio ou de terceiros, compreendendo os valores relativos a matrícula, mensalidade, anuidade, livros e material didático;

III – transporte destinado ao deslocamento para o trabalho e retorno, em percurso servido ou não por transporte público;

IV – assistência médica, hospitalar e odontológica, prestada diretamente ou mediante seguro-saúde;

V – seguros de vida e de acidentes pessoais;

VI – previdência privada;

VII – VETADO.

Certo é que a autoridade previdenciária julgadora está correta ao considerar procedente o lançamento, simplesmente porque se trata do pagamento de um benefício que extrapola os limites legais de exclusão do salário de contribuição. É claro que esse benefício

resulta em um incremento na renda do trabalhador, suportada pelo empregador e dessa forma acaba por se constituir como uma espécie de salário indireto.

Doutrinariamente, convém reproduzir a posição da ilustre professora Alice Monteiro de Barros acerca da distinção entre utilidades salariais e não-salariais:

"As utilidades salariais são aquelas que se destinam a atender às necessidades individuais do trabalhador, de tal modo que, se não as recebesse, ele deveria despende parte de seu salário para adquiri-las. As utilidades salariais não se confundem com as que são fornecidas para a melhor execução do trabalho. Estas equiparam-se a instrumentos de trabalho e, conseqüentemente, não têm feição salarial."

Portanto, as bolsas de estudo concedidas aos DEPENDENTES de empregados em nada melhoram a execução do trabalho, não representando contraprestação laboral, mas apenas ganhos auferidos pelos empregados.

A interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

DA CONTRIBUIÇÃO NÃO DESCONTADA

Sendo válida a base de cálculo dos segurados, surge a obrigação da empresa em arrecadar as contribuições dos segurados empregados a seu serviço mediante desconto sobre as respectivas remunerações está prevista no art. 30, I da Lei n° 8.212/1991, nestas palavras:

Art.30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5/01/93)

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência;
(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Uma vez que a recorrente remunerou segurados, deveria a notificada efetuar o desconto e recolhimento à Previdência Social. Não efetuando o recolhimento, a notificada passa a ter a responsabilidade sobre o mesmo.

“Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.”

Assim, entendo que a fiscalização seguiu o trâmite correto, sendo que as alegações da recorrente em sua totalidade foram incapazes de desconstituir o lançamento.

Estando portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão-Notificação, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO DO RECURSO para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.